Réforme de l'article 209 B du CGI :

L'objectif de l'article 209 B est de dissuader les personnes morales passibles de l'IS de localiser une partie de leurs bénéfices dans des entités établies hors de France où elles sont soumises à un régime fiscal privilégié.

L'ancien dispositif de l'article 209 B concernait les personnes morales françaises et les établissements ou succursales en France de participations dans une structure établie hors de France et soumise à un régime fiscal privilégié.
Le régime fiscal privilégié était caractérisé lorsqu'il existait un écart d'imposition égal à un tiers.

Cet article a fait l'objet d'importants aménagements.
En effet, les nouvelles dispositions de l'article 209 B, qui sont applicables à raison des bénéfices des structures étrangères réalisés au cours des exercices clos en 2005 et réputés acquis en 2006 par l'entreprise française, concernent le champ d'application du dispositif, les modalités d'application et la clause de sauvegarde.

I) Le champ d'application

A) Les entités étrangères

Les deux types d'entités visées sont les suivantes :

_ il y a tout d'abord, les entreprises exploitées par une personne morale établie en France

_ et, ensuite les entités juridiques dans lesquelles la personne morale établie ne France détient directement ou indirectement une participation majoritaire.

Les entités juridiques sont des personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables établis ou constitués hors de France.
Cette liste d'entité juridique permet d'englober toutes les structures juridiques y compris les entités inconnues du droit français.

Contrairement au dispositif 209 B ancien, l'entité juridique doit être établie ou constitué et non plus seulement établie.

B) La notion de régime fiscal privilégié

L'entreprise ou l'entité juridique étrangère doit être soumise à un régime fiscal privilégié (l'appréciation de cette notion est faite à l'article 238 A du CGI).

L'ancien article 209 B se référait à un écart notable entre l'impôt acquitté en France et à l'étranger pour considérer si une structure était soumise à un régime fiscal privilégié.

Désormais, une entreprise va être considérée comme soumise à un régime fiscal privilégié s'il existe une différence de plus de la moitié entre l'impôt acquitté à l'étranger et

celui dont elle aurait été redevable en France dans les conditions de droit commun.

C) La notion de participation détenue par la personne morale française

L'ancien dispositif concernait une personne morale détenant directement ou indirectement 10% au moins des actions, parts, droits financiers ou droits de vote ou une participation dont le prix de revient est égal ou supérieur à 22 800 000€.

Désormais, l'article 209 B ne s'applique que si la personne morale française détient directement ou indirectement plus de 50% des actions, parts, droits financiers ou droit de vote de l'entité étrangère.

Le taux de 10% a été augmenté à 50% et le critère de participation dont le prix de revient est égal ou supérieur à 22 800 000€ a été supprimé.
Le nouveau seuil de participation correspond au niveau à partir duquel l'actionnaire peut contrôler la société.

D) L'introduction d'une clause anti-abus

Cette nouvelle disposition a pour objectif d'éviter un fractionnement des participations entre plusieurs entreprises françaises pour détenir une société en plaçant chacune d'elles sous le seuil des 50% afin d'échapper à l'application de l'article 209 B.

Le seuil de détention est abaissé à 5% lorsque plus de 50% des titres sont détenus soit par des entreprises établies en France, soit par des entreprises placées directement ou indirectement dans une situation de contrôle ou de dépendance au sens de l'article 57 du CGI à l'égard de la personne morale établie en France.

II) Les modalités d'application

Selon l'article 209 B ancien les bénéfices réalisés étaient réputés acquis le 1er jour du mois suivant la clôture de l'exercice, il s'agissait de calculer un prorata des droits pour connaître les résultats passibles de l'impôt français et de distinguer les résultats par l'entreprise étrangère afin d'éviter une compensation.

Désormais, deux principes sont posés :

_ les entreprises exploitées par les sociétés françaises, les résultats sont taxés à l'IS en tant que bénéfice.
Mais les bénéfices de l'établissement stable ne peuvent être imposable en France que si l'application de l'article 209 B est prévue dans la Convention.
Le cas échéant, les bénéfices sont imposés dans l'autre Etat en application de la Convention.

La Loi de Finances 2005 remet l'article 209 B en conformité avec les conventions fiscales internationales.

L'ancien article 209 B n'était plus applicable en présence d'une convention fiscale qui ne

prévoyait pas expressément la possibilité de la mettre en œuvre depuis l'arrêt Société Schneider Electric rendu par le Conseil d'Etat le 28 juin 2002.

_ pour les entités juridiques, les bénéfices sont réputés constituer des revenus de capitaux mobiliers de la personne morale.

L'article 209 B supprime aussi l'imposition séparée des résultats de la structure étrangère.
Il est donc possible de compenser les résultats bénéficiaires de la structure étrangère avec ceux de la personne morale française.
Aussi, l'impôt acquitté à l'étranger est imposable sur l'impôt en France dans la proportion des droits détenus par la personne morale française à condition d'être comparable à l'IS.

Le nouveau dispositif permet également à la personne morale établie en France d'imputer les retenues à la source supportées par la structure étrangère sur des dividendes, des intérêts ou des redevances provenant de pays tiers à condition que le pays tiers soit lié à la France par une convention contenant une clause d'assistance administrative.

III) Les clauses de sauvegarde

Il faut distinguer selon que la structure est implantée dans la communauté européenne ou en dehors :

_ si la structure se trouve en dehors de l'UE

L'article 209 B n'est applicable que si l'exploitation ou la détention ne résulte pas d'un montage artificiel dont le but serait de contourner la législation fiscale française.
La charge de la preuve incombe à l'administration.

L'ancien dispositif a été paralysé par le droit communautaire au titre du droit d'installation.
En vertu de l'arrêt de la CJCE du 12 septembre 2006 Cadbury Schweppes, la simple poursuite d'un objectif fiscal ne suffit pas à établir l'existence d'un montage artificiel.

_ si la structure se trouve en dehors de l'UE

L'imposition prévue par l'article 209 B ne s'applique pas lorsque les bénéfices proviennent d'une activité industrielle ou commerciale effective exercée sur le territoire de l'Etat de son établissement ou de son siège.
La notion de marché locale est supprimée.
Lorsque ces conditions sont réunies, il y a une présemption d'absence de fraude.